

Elaboración de los presupuestos en la UEB Embotelladora de Cervezas Ciego de Ávila.

Autores: Lic. Anisleisys Torres Hernández

Institución: UEB Embotelladora de Cervezas Ciego de Ávila.

RESUMEN

Dada la relevante demanda económica social de la producción de cervezas, se hace necesario un salto cualitativo para su funcionamiento más eficaz y es por ello que las UEB cerveceras están interesadas en ampliar y perfeccionar la producción, y elevar los rendimientos, con el mínimo de gastos, siendo estos elementos indispensables para su sistema de dirección.

Al proceso de planificación en la industria no se le ha dedicado el espacio que requiere, en cuanto al estudio de nuevas formas, técnicas y procedimientos que se encuentren en correspondencia con las transformaciones esperadas en este sector, menos aún se ha pensado en las UEB, las cuales como formas organizativas de organización de la producción se han fortalecido.

En el caso particular de las UEB que se encuentran subordinadas a la Empresa Cervecería Tinima de Camagüey, su planificación se centra en la elaboración de los presupuestos de ingresos, costos y gastos para cada año, segmentándolos por meses, centro de costo y elementos de gastos.

En estas UEB la planificación se realiza de forma tradicional, en base al pasado se proyecta el futuro.

El sistema informativo que se utiliza como referente para elaborar los presupuestos, considera cargos de costos y gastos que no son responsabilidad de

esta estructura organizativa, principalmente de indirectos, minorando las utilidades y afectando los incentivos que reciben los trabajadores. Este hecho constituye una amenaza para el desarrollo de una cultura económica y un sentimiento de pertenencia por los resultados, provocando en muchos casos la desmotivación por la falta de congruencia entre las metas y objetivos a nivel de UEB y los de cada trabajador en particular.

Para resolver la situación en el marco de la investigación realizada se propone un procedimiento que permita planear por centro de utilidad, considerando como tal cada proceso (embotellado y fabricación) y cargando a cada uno sólo los costos e ingresos que son responsabilidad de este nivel y a su vez teniendo en cuenta que el proceso de costeo se realice partiendo del principio, que cada centro consuma actividades y estas recursos y que son estos en última instancia, los que generan costos.

SUMMARY

Given the economic importance social demand for the production of beer, a quantum leap for its efficient operation is necessary and that is why UEB brewers are interested in expanding and improving production and increasing yields with minimal expenditure , these being essential elements for the steering system. The planning process in the industry has not devoted the space required for the study of new forms, techniques and procedures that are in line with the changes expected in this sector alone has thought about the UEB, which as organizational forms of production organization have been strengthened. In the particular case of the UEB that are subordinate to the Tinima Brewery Company of Camagüey, planning focuses on budgeting of revenues, costs and expenses for each year, segmenting them for months, cost center and expense items.

In these UEB planning it is done in the traditional way, in the future based on past projects.

The information system that is used as a reference for preparing the budget, consider charges costs and expenses that are not the responsibility of this organizational structure, mainly indirect, deducted from the profits and incentives affecting workers receive. This constitutes a threat to the development of an economic culture and a sense of belonging for the results, leading in many cases the motivation for the lack of congruence between the goals and objectives in terms of UEB and those of individual workers.

To resolve the situation within the framework of the research carried out a procedure allowing to plan profit center is proposed, considering that each process (bottling and manufacturing) and each carrying only the costs and revenues that are the responsibility of this level and turn considering the costing process is performed based on the principle that each school and these activities consume resources and that these are ultimately the ones that generate costs.

INTRODUCCIÓN

Para el sistema de dirección de la empresa las funciones de planificación y control representan su verdadero contenido científico y práctico. La planificación proporciona un marco de referencia para la toma de decisiones y resulta el proceso de conexión entre estrategias empresariales y las estrategias de operaciones de la empresa, por lo tanto, representa el estudio y la fijación de objetivos de la empresa tanto a largo como a corto plazo, y referentes al sistema total como a cada uno de sus subsistemas.

En el sistema empresarial son muchos los indicadores que son objeto de planificación, siendo uno de los más importantes el de costo de producción.

El costo de producción debe erigirse en un medidor fiel del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, porque, además, conjuntamente con los indicadores del volumen de realización, determina el nivel de ganancia que obtiene la organización.

Mediante la planificación del costo de producción, se logra trazar las magnitudes óptimas de gastos para acometer la producción, mediante los resultados operativos de la empresa, los factores técnico-económicos y los indicadores establecidos.

La planificación del costo sirve como instrumento de control a la dirección de las instituciones, debido a que le permite conocer, sistemáticamente y de manera ágil, cualquier desviación que ocurra en la ejecución real de la producción con respecto al plan trazado, en cada una de las áreas y en la entidad en su conjunto.

El costo constituye, además, la base para la formación de los precios de los productos elaborados. Por ello es tan importante la obtención del máximo de producción, con el mínimo indispensable de gastos, para garantizar así el gradual incremento de las ganancias o utilidades.

Todo lo anterior explica la importancia vital que reviste la planificación acertada del costo de producción para el desempeño de la labor económica de las organizaciones, pues así se conocen los gastos en los cuales la institución debe incurrir para elaborar su producción y lograr un mejor control de lo que realmente está ocurriendo y así poder delimitar quién responde por las desviaciones detectadas.

Para llevar a cabo el proceso de planificación y cumplir con una de las funciones principales de la dirección, son utilizadas diferentes técnicas, no obstante la que comúnmente emplea el sistema empresarial es la de presupuestos.

Teniendo en cuenta las condiciones existentes actualmente en las empresas y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia productiva, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más responda a esta exigencia. En tal sentido, de los métodos existentes, el más adecuado es el normativo, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad. ¹

Las UEB como unidades económicas que son, deben valerse de todas las técnicas y medios que, respetuosos con los principios empresariales les permitan estar en el mercado competitivo, en condiciones idóneas para afrontarlas, teniendo en cuenta siempre su subordinación a la empresa y su limitada independencia.

La empresa cervecera en su tránsito hacia formas de producción que permitan un desempeño eficiente se ha estructurado en UEB.

Dada la inmensa demanda económica social de la producción de las cervezas, se hace necesario un salto cualitativo para su funcionamiento más eficaz y es por ello que las UEB Cerveceras están interesadas en ampliar y perfeccionar la producción, y elevar los rendimientos con el mínimo de gastos, siendo estos elementos indispensables para su sistema de dirección. Es por ende la necesidad de aplicar un procedimiento de planificación considerando la descentralización y los segmentos que integran las UEB Cerveceras en particular la Embotelladora de Cerveza Ciego de Ávila, encaminado a elevar la calidad de la toma de decisiones gerenciales.

MATERIALES Y MÉTODOS

¹ Resolución Conjunta Junta Central de Planificación; Comité Estatal de Finanzas; Comité Estatal de Precios y Comité Estatal de Estadísticas. 18/02/89

Fueron utilizados los análisis económicos de la Empresa Cervecería Tímina Camagüey, así como, los de la UEB Embotelladora de Cervezas Ciego de Ávila, los cuales posibilitaron sobre la base de la valoración de esta documentación detectar las insuficiencias asociadas a la planificación económica y a los presupuestos que constituyen su soporte material.

Además del análisis documental se establecieron entrevistas con funcionarios y especialistas que dieron fundamento al diagnóstico.

El método es el camino, la vía, el conjunto de acciones reglamentadas que permiten avanzar en el conocimiento del objeto de estudio, hasta lograr el objetivo de la investigación.

En la investigación se utilizan tres tipos de métodos estos son:

- Métodos teóricos: Posibilitan la interpretación conceptual de los datos, permiten interpretar las teorías. Se utilizan en la construcción y desarrollo de las teorías al explicar los hechos y profundizar en las relaciones esenciales de los procesos no observables.
- Métodos empíricos: proporcionan los datos para el desarrollo de las teorías científicas. Constituyen la vía para constatar hechos científicos, permiten arribar a conclusiones y posibilitan poner a prueba la veracidad de las hipótesis y teorías.
- Métodos estadísticos: se utilizan en la selección de la muestra de la investigación, permiten procesar los datos obtenidos.

Para el diseño del Procedimiento se aplicaron los métodos generales del conocimiento, válidos también para este tipo de investigación.

- Método de Inducción – deducción: Fueron consultados diferentes documentos, tales como los elementos de gastos, los Balances de comprobación de la UEB,

registros primarios que tributan la salida a los diferentes centros de costos, una amplia bibliografía actualizada y especializada en la temática estudiada.

Para la síntesis de los métodos teóricos, se utilizó fundamentalmente el libro *Metodología de la Investigación Educativa* Primera Parte.

➤ Método de observación: Permitió la orientación hacia un objetivo y posibilitó realizar un reflejo inmediato y directo de la realidad en la que se logró indagar.

También se aplicaron diferentes técnicas, tales como:

➤ Observación científica. Orientada hacia un objetivo, planificada de manera consciente y deliberada, tiene carácter selectivo y se controlan la validez, confiabilidad y exactitud.

➤ Observación participante: Caracterizada por una amplia interacción social del investigador y los grupos participantes en todo proceso.

➤ Estadística: Por ser la estadística una rama de las matemáticas que se ocupa de reunir, organizar y analizar datos numéricos y que ayuda a resolver problemas como el diseño de experimentos y la toma de decisiones. Constituye un método efectivo para describir con exactitud los valores de datos económicos y servir como herramienta para relacionar y analizar dichos datos.

➤ La entrevista: es una técnica estructural para recuperar información a partir de individuos o grupos y en esta investigación fue muy importante la interrelación con los especialistas de la entidad objeto de estudio.

El proceso de comparaciones económicas constituye una importante vía para el estudio y del análisis en las investigaciones económicas; a través de él se revelaron semejanzas y diferencias existentes, resulta evidente que para realizar cualquier comparación es necesario partir de la homogeneidad ya que en caso contrario esta no sería válida, mediante las comparaciones pueden obtenerse las diferencias y semejanzas.²

² González Torres, J. 1981. Conferencias metodológicas de las Investigaciones económicas

Finalmente fueron analizados los procesos de planificación, evaluación y control, ya que a partir de las insuficiencias presentadas en estos se proyectó y diseñó el procedimiento que se expone en el artículo.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Los resultados de la aplicación del procedimiento para elaborar los presupuestos por áreas de responsabilidad se exponen a continuación, la proyección se realizó para los años 2014 y 2015, a fin de validar el diseño.

La aplicación demostró que el problema planteado fue resuelto y que fue posible proyectar para cada centro de utilidad (centro de responsabilidad) los resultados económicos esperados.

Para proyectar los gastos de operaciones se tuvieron en cuenta cada labor que se realiza en el proceso de embotellado dentro de la línea de (ver anexo 1) y para elaborar el Presupuesto de Costos Controlables, previamente se calcularon los de Operaciones, Maquinaria y Administración y Economía (ver anexo 2).

PRESUPUESTO DE COSTOS CONTROLABLES AÑO 2014 -2015

Centro de Utilidad: Embotellado

INDICADORES	2014	2015
	IMPORTE	IMPORTE
Gastos en Operaciones	\$ 481.512,52	\$ 310.114,40

Gastos de Maquinaria	21.512,47	8.612,09
Administración y Economía	7.350,21	6.064,58
COSTO CONTROLABLE TOTAL	\$ 510.375,20	\$ 324.791,07

Centro de Utilidad: Fabricación

INDICADORES	2014	2015
	IMPORTE	IMPORTE
Gastos en Operaciones	\$ 49.127,16	\$ 19.130,91
Gastos de Maquinaria	12.663,26	7.372,40
Administración y Economía	3.884,49	5.609,57
COSTO CONTROLABLE TOTAL	\$ 65.674,91	\$ 32.112,88

PRESUPUESTO DE INGRESOS CONTROLABLES

AÑO 2014 - 2015

Producción Fundamental: Cervezas

UM: CUP _____

CUC: _____

Centros de Utilidad	2014	Ingresos
----------------------------	-------------	-----------------

	Pronostico Ventas	Precio	
Embotellado	3.697,29	\$ 141,00	\$ 521.317,89
Fabricación	677,84	149,00	\$ 100.997,58
Total	4.375,13	\$ 290,00	\$ 622.315,47

Centros de Utilidad	2015		Ingresos
	Pronostico Ventas	Precio	
Embotellado	2335,80	\$ 141,00	\$ 329.347,80
Fabricación	327,73	149,00	\$ 48.831,77
Total	2663,53	\$ 290,00	\$ 378.179,57

**PRESUPUESTO DE PRODUCCION
AÑO 2014 - 2015**

Centros de Utilidad:

Embotellado

Producción: 2048.32 Producción: 2070.0

INDICADORES	2014	2015
--------------------	-------------	-------------

	Cajas	Cajas
Pronostico de Rendimiento	12,33	10,35
x		
Área	228,75	200,00
Presupuesto Producción	2.820,49	2.070,00

Centros de Utilidad:

Fabricación

Producción: 585,84

Producción: 286.34

INDICADORES	2014	2015
	Cajas	Cajas
Pronostico de Rendimiento	5,97	2,78
x		
Área	98,13	103,00
Presupuesto Producción	585,84	286,34

PRONOSTICO DE VENTAS

AÑO 2014 - 2015

Centros de Utilidad: Embotellado

UM: Cajas

INDICADORES	2014	2015
	Cantidad	Cantidad
Presupuesto de Producción	585,84	286,34
menos		
Producción Destinada		
Autoconsumo		
más		
Producción no comercializable		
más		
Producción Perdida	92,00	41,39
Pronostico Ventas	677,84	327,73

Centros de Utilidad: Fabricación

UM: Cajas

INDICADORES	2014	2015
	Cantidad	Cantidad
Presupuesto de Producción	2820,49	2070
menos		
Producción Destinada		
Autoconsumo	2,20	1,80

más	ESTADO DE RESULTADOS CONTROLABLES	
Producción no comercializable	AÑO 2014 - 2015	
más		
Producción Perdida	874,6	264
Pronóstico Ventas	3697,29	2335,8

INDICADORES	2014			2015		
	Centro de Utilidad		IMPORTE	Centro de Utilidad		IMPORTE
	Embotellado	Fabricación		Embotellado	Fabricación	
Ingresos Controlables	\$ 521.317,89	\$100.997,58	\$ 622.315,47	\$ 329.347,80	\$ 48.831,77	\$ 378.179,57
Menos						
Costos Controlables	510.375,20	65.674,91	\$ 576.050,11	324.791,07	32.112,88	\$ 356.903,95
Utilidad Controlable	\$ 10.942,69	\$ 35.322,67	\$ 46.265,36	\$ 4.556,73	\$ 16.718,89	\$ 21.275,62

Los resultados obtenidos en los años tomados como referentes y en los que se aplicó el procedimiento para realizar la presupuestación mostraron lo siguiente:

Tabla 3. Análisis de los resultados en físico y en valor

**Centro de Utilidad:
Embotellado**

Indicadores	UM	Real 2014	Plan 2015	Real 2015	Variación Real/Plan	% Cumpi.
Ingresos Controlables	Mp	379,20	329,40	\$ 239,40	-90,00	72,68

Costos Controlables	Mp	279,13	324,8	230,7	-94,10	71,03
Utilidad controlables	Mp	100,07	4,6	8,7	4,10	189,13
Producción	cja	2358,3	2070	1697,24	-372,76	81,99
Rendimiento	t/cja	10,31	10,35	10,22	-0,13	98,79

Tabla 4. Análisis de los resultados en físico y en valor

Centro de Utilidad: Fabricación

Indicadores	UM	Real 2014	Plan 2015	Real 2015	Variación Real/Plan	% Cmpl.
Ingresos Controlables	Mp	\$ 175,46	\$ 48,80	\$ 55,18	6,38	113,07
Costos Controlables	Mp	49,12	32,11	45,9	13,79	142,95
Utilidad controlables	Mp	126,34	16,69	9,28	-7,41	55,60
Producción	cja	572,9	286,34	370,4	84,06	129,36
Rendimiento	t/cja	5,96	2,78	3,86	1,08	138,79

En tablas 3 y 4 se aprecian los resultados del desempeño de la UEB en el año 2015, respecto a esto se pudo constatar que la Utilidad Controlable para ambos Centros de Utilidad, posibilitó arribar a los siguientes resultados:

Centro de Utilidad: Embotellado

- El indicador de resultados fue cumplido al 189% (4,1 mp), aunque puede parecer a priori un comportamiento muy favorable, cuando se analizan los datos que se muestran en el tabla 3, se puede constatar que, esto estuvo motivado porque los ingresos estuvieron por encima de los costos controlables, incumpléndose lo planificado en ambos casos (ingresos controlables y costos controlables), pero los niveles de cumplimiento de los ingresos fueron superiores al de los costos.

Centro de Utilidad: Fabricación

- Aquí la situación es diferente, ya que como se muestra en el tabla 4 la utilidad controlable se cumplió en un 55%, dado en lo fundamental por el bajo nivel de ingresos generado por los bajísimos rendimientos.

CONCLUSIONES

1. El procedimiento diseñado para planificar en la UEB por centros de responsabilidad permitió determinar como tales los centros de utilidad de embotellado y fabricación y además hizo posible pronosticar los resultados económicos esperados.
2. El Presupuesto de Ingresos y Gastos tradicional fue sustituido por un sistema de presupuestos conformados por: Un Presupuesto de Costos Controlables, el cual a su vez considera la planificación de los gastos de operaciones, de maquinaria y de administración y Economía y un Presupuesto de Ingresos Controlables, en el cual se tienen en cuenta los ingresos generados por las ventas.
3. El presupuesto de costos controlables por niveles de responsabilidad, constituye una técnica novedosa, que eleva la calidad del proceso de planificación.
4. La propuesta de Estado de Resultados Controlables ofrece información relacionada con la utilidad o pérdida que sobre la base de los ingresos y los costos que se proyectan prevé obtener la UEB.

5. El comportamiento real obtenido en los años planificados se encuentra dentro de rangos normales, pudiéndose afirmar que los presupuestos fueron elaborados correctamente.

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

1. ÁLVAREZ LÓPEZ, J “Contabilidad de Gestión Avanzada”. Planificación, Control y Experiencias Prácticas, Edición, Mc Graw-Hill Interamericana de España S.A., Madrid, 1999.
2. AMAT, J. Y AMAT, O: “La Contabilidad de Gestión Actual: Nuevos desarrollos”. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid. (1998)
3. AMAT, O. Y SOLDEVILA, P: “Contabilidad y gestión de costes”. Editorial Gestión, Barcelona 2000.
4. BALADA ORTEGA, T.J. Y RIPOLL FELIU, V... “Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el Ámbito Iberoamericano”. España: Ediciones Gráficas Ortega S.A., 2000.
5. BAUJÍN PÉREZ, P. y col. Propuesta de Modelo de Costeo Basado en actividades para instalaciones hoteleras. Revista Retos Turísticos No 1. Vol.4 2005. ISSN. 1681-9713.

ANEXOS

Anexo 1

Fecha: 31/12/2015

Documento:

Centro de Utilidad: Embotellado

Área Responsabilidad:

Actividades Productivas	UM	Volumen	Salario
Desempacado de botellas	cajas	496540	\$ 1749.52
Lavado de botellas	cajas	496540	1652.12
Llenado de botellas	cajas	496540	2678.90
Pasteurización de la cerveza	cajas	496540	2996.40
Etiquetado de la cerveza	cajas	496540	1476.65
Empacado de las cajas	cajas	496540	1856.39
TOTAL			\$ 12409.98

Fecha: 31/12/2015

Documento:

Centro de Utilidad: Fabricación

Área Responsabilidad:

Actividades Productivas	UM	Volumen	Salario
Enfriamiento de caldo cervecero	HL	39723.20	\$ 2,130.60
Tratamiento con agua tratada	HL	39723.20	2,030.22
Gaseado con CO2	KG	7944.60	810.63
TOTAL			\$ 4971.45

Anexo 2

Fecha: 31/12/2015

Documento:

Presupuesto Mes:

Diciembre

Centro de Utilidad: Embotellado

Descripción	CUP	CUC	Total Costo	Presupuesto	Variación
Gastos en Operaciones	\$ 849,52	\$ 44,71	\$ 894,23	\$ 1.694,23	\$ 800,00
Gastos de Maquinaria	\$ 262,26	\$ 13,80	\$ 276,06	\$ 316,76	\$ 40,70
Administración y Economía	\$ 322,95	\$ 16,99	\$ 339,94	\$ 417,46	\$ 77,52
Total Costos Controlables			\$ 1.510,23	\$ 2.428,45	\$ 918,22

Fecha: 31/12/2015

Documento:

Presupuesto Mes:

Diciembre

Centro de Utilidad: Fabricación

Descripción	CUP	CUC	Total Costo	Presupuesto	Variación
Gastos en Operaciones	\$ 18.234,60	\$ 1.607,19	\$ 19.974,79	\$ 25.113,72	\$ 5.138,93
Gastos de Maquinaria	\$ 705,61	\$ 36,40	\$ 742,01	\$ 587,10	-\$ 154,91
Administración y Economía	\$ 502,90	\$ 102,00	\$ 604,90	\$ 617,46	\$ 12,56
Total Costos Controlables			\$ 21.321,70	\$ 26.318,28	\$ 4.996,58